

мають право постійно або тимчасово приймати рішення або давати розпорядження щодо інших осіб, не підпорядкованих їм у службовому відношенні.

Конкретні права й обов'язки державних службовців визначаються на підставі типових кваліфікаційних характеристик і відображаються в компетентних Положеннях і посадових інструкціях, які затверджуються керівниками відповідних органів відповідно до вимог законодавства. У цих положеннях і інструкціях закріплюються задачі, функції і повноваження службовців з урахуванням статусу їхніх посад і компетенції тих державних органів, у структурі яких передбачені займані ними посади.

При цьому в статус конкретного службовця органічно включаються не тільки норми, що надають йому визначені права і покладають на нього відповідні обов'язки і відповідальність, але і норми, що встановлюють для службовця визначені обмеження, у зв'язку зі здійсненням службової діяльності.

Отже, відмежування спеціального правового статусу однієї особи від усіх інших здійснюється у площині її правосуб'єктності, головним чином дієздатності, оскільки правоздатність є однаковою та рівною для всіх. Так, право на заняття підприємницькою діяльністю і на створення акціонерного товариства — елемент правоздатності кожного, однак реалізувати його може лише особа, яка наділена спеціальним статусом підприємця.

Спеціальний адміністративно-правовий статус дозволяє більш детально визначити обсяг правосуб'єктності певної особи, правильно та всебічно реалізувати свій загальний правовий статус, з однієї сторони, а з іншої — обтяжує особу певними обмеженнями щодо здійснення своїх прав та обов'язків.

Список використаної літератури

Література

1. Бахрах Д. Н. Индивидуальные субъекты административного права // Государство и право. — 1994. — № 3. — С. 16–24.
2. Скакун О. Ф. Теорія держави і права. — Харків, 2001. — 655 с.
3. Витрук Н. В. Правовой статус личности в СССР. — М., 1985. — С. 89.
4. Положення про прикордонний режим, затверджене постановою КМУ від 27. 07. 98. № 1147 // Офіційний вісник України. — 1998. — № 30. — Ст. 1127.
5. Васильев А. С. Административное право Украины. — Харьков, 2002. — 287 с.
6. Положення про порядок надання пільгового довгострокового державного кредиту молодим сім'ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) житла, затверджене постановою КМУ від 17. 05. 99. № 825 // Офіційний вісник України. — 1999. — № 20. — Ст. 887.
7. Про статус народного депутата України: Закон України від 17. 11. 92. (зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 3. — Ст. 17.
8. Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту: Закон України від 22. 10. 93. // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 45. — Ст. 425.
9. Про основні принципи соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні: Закон України від 16. 12. 93. // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 4. — Ст. 18.
10. Про молодіжні та дитячі громадські організації: Закон України від 01. 12. 98. // Офіційний вісник України. — 1998. — № 51. — Ст. 1870.
11. Про пенсійне забезпечення: Закон України від 01. 03. 91. (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 3. — Ст. 10.

УДК 351.713

М. А. Пожидасєва
викладач факультету права Національного
технічного університету України “КПІ”,
здобувачка Інституту держави і права
ім. В. М. Корецького НАН України

ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВІДНОСИН, ЯКІ СКЛАДАЮТЬСЯ ПРИ СПРАВЛЯННІ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Наприкінці 90-х років з метою сприяння розвитку малого підприємництва на законодавчому рівні було прийнято ряд нормативно-правових актів з питань оподаткування: Закон України “Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 13. 02. 1998 р.; Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності” від 10. 02. 1998 р.; Закон України “Про фіксований сільськогосподарський податок” від 17. 12. 1998 р.; Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів

малого підприємництва” в ред. від 28. 06. 1999 р. [1] Цими актами запроваджувався спрощений порядок оподаткування доходів суб’єктів підприємницької діяльності, в тому числі і перехід на сплату єдиного податку.

Відносини, які на сьогодні складаються при справлянні єдиного податку, регулюються нормативно-правовими актами та існують тільки у формі правових відносин. При цьому вони є різновидом фінансових правовідносин. Тому для них властиві як загальні риси, характерні для фінансових правовідносин у цілому, так і специфічні риси, обумовлені складністю структури цього виду відносин, об’єктом, складом суб’єктів з притаманним для них комплексом прав та обов’язків.

Хотілося б звернути увагу на деякі особливості правовідносин щодо сплати єдиного податку.

Однією з таких особливостей виступає специфічність правової природи єдиного податку, який, з метою спрощення оподаткування доходів суб’єктів малого підприємництва, заміняє собою сплату цілого ряду обов’язкових платежів. Так, єдиний податок згідно з чинним законодавством України містить у собі дві складові частини: перша — це сукупність передбачених відповідним законодавчим актом обов’язкових платежів, які зараховуються до бюджету; друга — відрахування на загальнообов’язкове державне пенсійне та обов’язкове соціальне страхування.

При цьому правовідносини, які складаються при справлянні єдиного податку, є не лише податковими, а й відносинами щодо сплати страхових внесків. Це пояснюється тим, що відповідно до розділу II Закону України “Про систему оподаткування” в ред. від 18. 02. 1997 р. дія цього Закону поширювалась на відповідні правовідносини у сфері соціального страхування щодо зборів на соціальне страхування до прийняття законів України з питань соціального страхування [2]. Нині діє нове законодавство з питань загальнообов’язкового державного соціального страхування, яким регулюється справляння певних видів страхових внесків.

Ще однією особливістю правовідносин щодо сплати єдиного податку можна назвати наявність певних юридичних фактів, необхідних для їх виникнення, зміни та припинення. Погоджуючись з М. П. Кучерявенко, юридичні факти уявляють собою: по-перше, факти реальної дійсності; по-друге, факти, передбачені нормами податкового права; по-третє, тягнуть за собою певні юридичні наслідки [3].

Для суб’єктів малого підприємництва виникнення зазначеного вище різновиду фінансових правовідносин пов’язане, крім норм закону про єдиний податок, з такими обставинами:

- наявність об’єкта оподаткування, у тому числі здійснення передбаченого законодавчим актом виду діяльності;
- наявність кваліфікаційних критеріїв, яким мають відповідати платники;
- добровільне звернення платника до податкових органів з проханням переходу на сплату єдиного податку;
- відсутність заборгованості по встановлених обов’язкових платежах, термін сплати яких настав на дату подання заяви.

На думку Д. А. Бекерської, зміна податкових правовідносин також пов’язана з юридичними фактами — з наявністю норм у прийнятих законах [4]. А саме: зміна (або розширення видів) одного виду підприємницької діяльності на інший, для яких встановлено різні ставки єдиного податку; зміна (збільшення чи зменшення) кількості найманих працівників, але не більше 10 осіб, які перебувають у трудових відносинах з приватним підприємцем — роботодавцем, а для юридичної особи — середньооблікова чисельність працюючих за рік не повинна перевищувати 50 осіб.

Припинення правовідносин щодо справляння єдиного податку може бути у таких випадках:

1. Сплата єдиного податку.
2. Скасування єдиного податку державою вищим органом законодавчої влади.
3. Списання єдиного податку у встановленому законом порядку.
4. Смерть громадянина — платника єдиного податку. У разі ліквідації юридичної особи, заборгованість з такого податку сплачується у порядку, встановленому чинним законодавством України.
5. Позбавлення платника права сплачувати єдиний податок у зв’язку з порушенням вимог податкового законодавства України. Так, у разі невідповідності платників єдиного податку передбаченим Указом Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” [5] в ред. від 28. 06. 1999 р. умовам: перевищення кваліфікаційного критерію щодо кількості працюючих; перевищення встановленого відповідним законом обсягу виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за календарний рік; зайняття видами діяльності, не сумісними зі спрощеним порядком оподаткування доходів (здійснення приватними підприємцями торгівлі лікеро-горілчаними та тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами); зміна організаційно-правової

форми платника (перетворення фізичної особи — суб'єкта підприємництва в юридичну особу; вихід фізичної особи з підприємства з метою зайняття індивідуальною підприємницькою діяльністю); застосування підприємством іншого способу розрахунків (взаємозалік або бартер) за відвантажену продукцію, крім готівкового та безготівкового розрахунків коштами, — такі суб'єкти малого підприємництва повинні перейти на загальну систему оподаткування, починаючи з наступного звітного періоду (кварталу).

Таким чином, правовідносини по сплаті єдиного податку виникають на підставі правомірних дій, які є результатом волевиявлення особи та здійснюються у відповідності до вимог певного закону про цей податок або не суперечать їм. Проте, змінюються чи припиняються ці правовідносини, внаслідок правомірних дій, залежних від волі суб'єктів, або подій, явищ, незалежних від їхньої волі, або неправомірних дій, які порушують вимоги закону і не відповідають приписам правових норм.

Поділяючи погляди вчених М. В. Карасьової, М. П. Кучерявенка [6], потрібно зауважити, що правовідношення, яке складається при справлянні єдиного податку, є структурно-складним. Воно є системою правовідносин, у складі якої умовно можна виділити три основні групи правовідносин, а саме:

1. Організаційні відносини:

– з приводу реєстрації в органах державної податкової служби як платника податків, органах Пенсійного фонду України як платника відповідного збору та в органах Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності як платника страхового внеску;

– щодо повідомлення податкових органів про відкриття (закриття) банківських рахунків.

2. Відносини, які виникають у зв'язку зі сплатою єдиного податку:

– стосовно обчислення та внесення належної фіксованої суми податку;

– щодо зарахування єдиного податку у відповідних частинах до місцевого бюджету та позабюджетних фондів, а також до Державного бюджету України — при сплаті єдиного податку юридичними особами-суб'єктами підприємницької діяльності;

– з приводу ведення обліку та подання звітності по єдиному податку.

3. Відносини, пов'язані зі здійсненням компетентними органами контролю за правильністю сплати єдиного податку.

Важливим елементом будь-якого правовідношення виступає його об'єкт. Він різниться для кожної із трьох названих вище груп правовідносин, що виникають у процесі справлянні єдиного податку. Приєднуючись до поглядів М. В. Карасьової [7], можна зазначити, що під об'єктом правовідношення слід розуміти те, на що спрямована поведінка учасників цього правовідношення, обумовлена їхніми інтересами у межах належних їм прав та обов'язків. Тому, беручи до уваги специфіку поведінки учасників певної групи правовідносин, можна назвати такі об'єкти правовідносин:

1) діяльність суб'єктів, пов'язана з постановкою на облік в компетентних органах;

2) визначена законом частка доходу, яка вноситься суб'єктами малого підприємництва у бюджет і позабюджетні фонди;

3) здійснення контролю за правильністю обчислення податку, своєчасністю його внесення; періодична звітність перед державними органами.

Контроль за сплатою фіксованого податку може розглядатися у складі будь-якої групи відносин по справлянню цього податку. Це пов'язано з об'єктом податкового контролю, яким є тільки діяльність платника, пов'язана з виконанням останнім податкових обов'язків [8]. Тому можна вважати, що залежно від змісту правовідношення податковий контроль має різні форми прояву: облік платників; облік надходжень сум єдиного податку; перевірки та обстеження об'єктів, що контролюються; застосування заходів державного примусу [9].

За допомогою податкового контролю, який є складовою фінансового контролю держави, відслідковується правильність сплати суб'єктами малого підприємництва єдиного податку.

Особливість правовідносин по справлянню єдиного податку виявляється й у складі суб'єктів. Визначення особи як суб'єкта єдиного податку в той же час є визнанням її суб'єктом правовідносин по сплаті страхових внесків на обов'язкове соціальне страхування. Це обумовлено тим, що правовідносини по справлянню єдиного податку одночасно є податковими та відносинами щодо сплати страхових внесків.

Суб'єкт правовідношення з приводу сплати єдиного податку є пов'язаним з суб'єктом податкового права. А суб'єкт податкового права — це особа, яка є носієм юридичних прав та обов'язків і може бути учасником податкових правовідносин. Суб'єкт правовідносин, які складаються при справлянні єдиного податку, — їх реальний учасник [10]. Таким чином, на думку Н. І. Хімчевої, О. В. Щербанюк суб'єктами податкового права є ті ж особи, що й суб'єкти податкових правовідносин — особи, які вже реалізували

свою правосуб'єктність. [11]. Погоджуючись з такою правовою позицією, можна вважати, що кожний суб'єкт податкових правовідносин є суб'єктом податкового права.

Отже, суб'єктами правовідносин, які складаються при справлянні єдиного податку, виступають:

- органи державної податкової служби України;
- фінансові органи (відділення Державного казначейства України);
- органи Пенсійного фонду України;
- органи Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності;
- органи місцевого самоврядування (наприклад, місцеві ради, територіальні громади);
- фінансові установи (банки);
- платники податку (суб'єкти малого підприємництва);
- наймані громадяни, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, включаючи членів його сім'ї.

При цьому кожний з перерахованих суб'єктів бере участь у конкретних групах відносин, які складаються при справлянні єдиного податку, як чітко визначеної сторони, що наділена чинним законодавством відповідним комплексом прав та обов'язків.

Однією із сторін правовідносин з приводу справляння єдиного податку завжди виступають держава в особі уповноваженого нею органу або орган місцевого самоврядування, які здійснюють свою компетенцію через владні приписи, тоді як інша сторона реалізує належний їй комплекс прав та обов'язків, що залежить від компетенції владної сторони правовідносин [12]. А це, у свою чергу, вказує на юридичну нерівність суб'єктів, що зумовлено імперативним характером фінансово-правової норми.

Погоджуючись з думкою Р. О. Халфіної, Н. В. Воротиної, треба зазначити, що за своєю суттю правовідношення є результатом дії правової норми, і в ньому безпосередньо виражається реалізація цієї норми [13]. Для регулювання відносин щодо справляння єдиного податку, переважно застосовуються імперативні уповноважуючі норми, які надають суб'єктам правовідносин, у чітко окреслених законодавцем рамках, можливість приймати певні самостійні рішення. У випадках застосування вказаних вище норм їх імперативний характер сполучається з певними правомочностями, встановленими у суворих межах. Так, законодавство дозволяє місцевим радам встановлювати розміри єдиного податку для приватних підприємців, але не менше 20 гривень та не більше 200 гривень за календарний місяць. Суб'єкти малого підприємництва мають право самостійно обрати спосіб оподаткування доходів за єдиним податком лише при наявності відповідних умов. А юридична особа — суб'єкт підприємницької діяльності, яка перейшла на спрощений порядок оподаткування — має право самостійного вибору однієї з двох передбачених законодавчим актом ставок єдиного податку.

Поділяючи погляди О. В. Бризгаліна, М. П. Кучерявенка, М. В. Карасьової, Т. Ф. Юткіної [14], потрібно зауважити, що держава дозволяє учасникові правовідносин з приводу справляння єдиного податку діяти згідно зі своєю власною волею, обирати той чи інший варіант поведінки на свій розсуд, але при цьому вона суворо контролює його дії шляхом встановлення вичерпного переліку видів можливої поведінки.

Виходячи з викладеного вище, можна зробити висновок, що правовідносини з приводу справляння єдиного податку — це урегульовані імперативними нормами фінансового права суспільні відносини, які виникають, змінюються і припиняються внаслідок сплати єдиного податку суб'єктами малого підприємництва. Ці правовідносини одночасно виступають як податковими, так і відносинами щодо сплати страхових внесків. При цьому, маючи складну структуру, вони не втрачають характерної для фінансових правовідносин системності та цілісності.

Література

1. Див.: Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян: Закон України від 13. 02. 1998 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1998. — № 30–31. — Ст. 195; Про патентування деяких видів підприємницької діяльності: Закон України від 23. 03. 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 20. — Ст. 82; Про фіксований сільськогосподарський податок: Закон України від 17. 12. 1998 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 5–6. — Ст. 39; Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України в ред. від 28. 06. 1999 р. — Урядовий кур'єр. — 1999. — 13 липня.
2. Про систему оподаткування: Закон України в ред. від 18. 02. 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 16. — Ст. 119.
3. Кучерявенко Н. П. Налоговое право. — Х.: Легас, 2001. — С. 41.
4. Бекерская Д. А. Налоговое право и налоговое законодательство в Украине. — Одесса: Юридична література, 2000. — С. 20.
5. Див.: Урядовий кур'єр. — 1999. — 13 липня.
6. Карасова М. В. Финансовое право (Общая часть). — М.: Юристъ, 2000. — С. 124; Кучерявенко Н. П. Цит. праця. — С. 31; Кучерявенко М. П. Податковий обов'язок: зміст, структура, засоби забезпечення // Вісник Академії правових наук. — Х., 2001. — № 3. — С. 124.
7. Карасева М. В. Цит. праця. — С. 116.
8. Юткина Т. Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. — М.: ИНФРА, 1999. — С. 63.

9. Весельський М. М. Правові основи справляння податків в Україні: Автореф. ... дис. канд. юрид. наук. — К., 2000. — С. 16–17. Завгородний В. П. Налоги и налоговый контроль в Украине. — К.: Экономика, финансы, право, 2000. — С. 43–45. Кучерявенко Н. П. Цит. праця. — С. 303, 305; Налоги: Учеб. пособие / Под ред. В. В. Буяковского. — Днепропетровск: Пороги, 1998. — С. 359; Налоги / Под ред. Д. Г. Черника. — М.: Финансы и статистика, 1997. — С. 315–317; Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Монографія. — Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. — С. 215, 294; Фінансове право (За законодавством України) / За ред. Л. К. Воронової і Д. А. Бекерської. — К.: Вентурі, 1995. — С. 49–50.
10. Халфина Р. И. Общее учение о правоотношении. — М.: Юридическая литература, 1974. — С. 114–115; Кучерявенко М. П. Теоретичні проблеми правового регулювання податків та зборів в Україні: Дис. ... д-ра юрид. наук. — Х., 1997. — С. 45; Кушнарєва Т. Є., Кучерявенко М. П. Система податкових органів України. — Х.: Торсінг, 2000. — С. 35.
11. Фінансове право / Под ред. Н. И. Химичевой. — М., 1995. — С. 241; Щербанюк О. В. Громадянин як суб'єкт податкових правовідносин. — Чернівці: Рута, 2000. — С. 153.
12. Кучерявенко М. П. Податковий обов'язок: зміст, структура, засоби забезпечення // Вісник Академії правових наук. — Х., 2001. — № 3. — С. 123.
13. Халфина Р. О. Цит. праця. — С. 56; Воротіна Н. В. Теоретичні питання податкового законодавства України: Дис. ... канд. юрид. наук. — К., 1996. — С. 97.
14. Брызгалін А. В., Кудреватых С. А. К вопросу о формировании налогового права как подотрасли права // Государство и право. — 2000. — № 6. — С. 64; Карасева М. В. О предмете финансового права на современном этапе // Государство и право. — 1997. — № 11. — С. 22–31; Карасева М. В. Фінансове право (Общая часть). — М.: Юристъ, 2000. — С. 124–126. Кучерявенко Н. П. Налоговое право. — Х., 2001. — С. 24–25; Юткіна Т. Ф. Цит. праця. — С. 66–67.

УДК 342.922:35.07(477)

І. В. Жароїд

*аспірант кафедри державного управління і менеджменту
УАДУ при Президентіві України*

ЩОДО ФОРМ РЕАЛІЗАЦІЇ КОМПЕТЕНЦІЇ АПАРАТУ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ УКРАЇНИ

На конституційному рівні Українська держава визначена як соціальна і правова, що зумовлює характер процесу державотворення. Забезпечення цих характеристик держави залежить від ефективності роботи апарату державного управління, який повинен бути спроможним забезпечувати становлення правової держави.

З часу набуття Україною незалежності та до сьогодні вже здійснено ряд організаційних та структурних змін щодо вдосконалення апарату державного управління, однак вони не дали бажаного та необхідного результату, позаяк не мали системного характеру, а часта зміна структур та перерозподіл функцій органів виконавчої влади не сприяли стабільності його функціонування.

Удосконалення апарату державного управління не є завданням, яке постало лише перед Україною. Кожна держава здійснює відповідні заходи щодо вдосконалення, оскільки в процесі суспільного розвитку постійно виникають все нові і нові проблеми, які потребують вирішення. Одним із головних предметів, які потребують дослідження з метою оцінки діяльності апарату державного управління, причин її неефективності, є механізм цієї діяльності та, зокрема, форми, в яких реалізується їх компетенція.

Як зазначає Р. Драго, компетенція є правовим поняттям, оскільки мова йде про правове оформлення відповідних управлінських завдань [1]. Як правове поняття компетенція знаходить свій вираз у правових актах на рівні Конституції, закону або підзаконного акту. Держава уповноважує державний орган здійснювати діяльність від її імені в певній формі та межах. Проте слід зазначити, що юридичне закріплення компетенції органу саме по собі ще не є запорукою ефективної діяльності. Надзвичайно важливою є послідовна та правильна реалізація закріпленої компетенції, тому кожен державний орган має бути наділений певним механізмом для реалізації компетенції у практичній діяльності. Отже, для реалізації призначення державного органу зміст його компетенції має отримати відповідне зовнішнє вираження, тобто набути певної форми.

Проблематика форм реалізації компетенції державних органів, зокрема органів державного управління, не втрачає своєї актуальності, оскільки вимога працювати більш ефективно породжує питання про те, як краще реалізувати компетенцію. Відповісти на це питання можна лише шляхом системного наукового аналізу як наукових знань, так і практики діяльності державних органів. Для характеристики цього поняття у наукових дослідженнях вживались та вживаються різні терміни, які майже не відрізняються за своїм змістом. Так, за радянських часів науковцями застосовувалися терміни “форми адміністративної діяльності” та “форми діяльності органів державного управління” [2], “форми управлінської діяльності” [3], “форми державної управлінської діяльності” [4], сучасні дослідники вживають терміни “форми